

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 200408198

UDC \_\_\_\_\_

厦门大学

硕士学位论文

税收筹划的法律视角分析

The Analysis of Tax Planning from the Legal Perspective

陈海荣

指导教师姓名: 廖益新 教授

专业名称: 法律硕士

论文提交日期: 2007 年 4 月

论文答辩时间:

学位授予日期:

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评阅人: \_\_\_\_\_

2007 年 4 月

## 厦门大学学位论文原创性声明

兹呈交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

# 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版,有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅,有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索,有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

1、保密 ( ), 在            年解密后适用本授权书。

2、不保密 ( )

(请在以上相应括号内打“√”)

作者签名:

日期:        年    月    日

导师签名:

日期:        年    月    日

## 内 容 摘 要

税收是随着国家的产生而产生的，国家为了实现其职能，自古以来都是凭借其政治权力强制征收，纳税人长期处于绝对遵从的地位。但历史发展到今天，纳税人不再被动，他们在履行纳税义务的同时，也对国家的税收政策和法律规定进行研究，了解怎样才能在现有税收法律的规定范围内尽可能地少缴纳税款。在此情况下，税收不再是政府单方面研究的问题，而是成为纳税人也参与其中进行研究的互动行为。于是，税收筹划应运而生了。在近几十年内，包括我国在内的许多国家，税收筹划都得以快速发展。但是，理论界对税收筹划的研究大部分集中在经济学领域，对税收筹划的法律问题的研究还不是很多。本文就是尝试从法律的视角对税收筹划进行分析，探讨税收筹划在理论与实践中的若干法律问题。本文共分四章，其结构与内容如下：

第一章从税收筹划的内涵辨析入手，通过对税收筹划与避税的比较分析和界定标准的提出，划清了两者的界限，并在此基础上从税收法定主义原则、纳税人权利保护原则和诚实信用原则三个方面对税收筹划的合法性进行论证，从而完成了从宏观角度对税收筹划的法律界定与合法性分析。

第二章从微观角度对税收筹划的几种基本技术在实际运用中的合法性问题进行了评析。

第三章分析了税收筹划的法律风险的类型与成因，并站在纳税人的角度从事前、事中、事后三个方面探讨了税收筹划的法律风险的控制策略。

第四章阐述了税收筹划的法律保护的意义，并针对我国税收筹划法律保护的现状及存在问题，站在国家或政府的角度提出了具体的完善思路。

**关键词：**税收筹划；避税；合法性

厦门大学博硕士论文摘要库

## ABSTRACT

Taxation appeared with the appearance of country. Since ancient times, taxation was a compulsive liability of taxpayers, which was imposed by governments. Then the taxpayers were at the status of passiveness and absolute obeying. But now the taxpayers are not passive, they research the government's tax policies and tax laws while fulfilling their liabilities, to realize the minimizing tax liabilities within the scope of the current tax law. Under this situation, taxation is not only the problem to governments, but also the problem to the taxpayers. Then there comes forth the tax planning. At recent several decades, in many countries including China, tax planning develops rapidly. But in the theories field, the research on the tax planning is mainly confined to the economic field, the legal problems on tax planning are rarely studied. The thesis tries to analyze the tax planning from the legal perspective, and inquiry into the legal problems of tax planning in both theory and practice. The whole text is divided into four chapters, its structure and contents is as follows:

Chapter One starts with the argument to the connotation of tax planning. After that, through comparing tax planning with tax avoidance and proposing the discriminating standards of tax planning and tax avoidance, which draws a clear ambit between tax planning and tax avoidance. On the foundation of above, this chapter will prove the legitimacy of tax planning through the principle of tax revenue legitimated, taxpayers' rights protection and the principle of honesty and credit. Then the definition of tax planning in law and its legitimacy proving which is from the macroscopic angle is completed.

Chapter Two discusses the problems of legitimacy about the application of several techniques of tax planning.

Chapter Three analyzes the types and the causes of the legal risk form tax planning. Then standing on the view of taxpayers, this chapter discusses the measures to control the legal risk from tax planning before the process, in the process and after the process respectively.

Chapter Four discusses the meaning of the legal protection to tax planning. Then standing on the view of the country or the government, this chapter proposes the suggestion that how to improve the legal protection to tax planning according to the

situation and existing problems in our country.

**Key Words:** Tax planning; Tax avoidance; Legitimacy.

厦门大学博硕士论文摘要库

目 录	
引 言 .....	1
第一章 税收筹划的法律界定与合法性分析 .....	2
第一节 税收筹划的内涵辨析——广义说与狭义说之争 .....	2
一、广义税收筹划的内涵 .....	2
二、狭义税收筹划的内涵 .....	2
三、本文观点 .....	3
第二节 税收筹划的法律界定——从税收筹划与避税的关系出发 .....	3
一、区分税收筹划与避税的意义 .....	4
二、税收筹划与避税的比较分析 .....	5
三、税收筹划与避税的界定标准 .....	6
第三节 税收筹划合法性的法理分析 .....	8
一、税收筹划体现了税收法定主义原则的要求 .....	8
二、税收筹划是纳税人的一项基本权利 .....	9
三、税收筹划体现了诚实信用原则对征纳双方的要求 .....	10
第二章 税收筹划基本技术的法律评析 .....	12
第一节 税收筹划基本技术所依据的税法条件 .....	12
一、纳税人存在选择余地 .....	12
二、税基的确定具有伸缩性 .....	12
三、税率上的差别性 .....	12
四、各种形式的税收优惠的存在 .....	13
五、延期纳税条款的存在 .....	13
第二节 税收筹划七种基本技术的法律评析 .....	13
一、减免税技术 .....	14
二、分割技术 .....	15
三、扣除技术 .....	16
四、税率差异技术 .....	17



五、抵免技术.....	18
六、退税技术.....	19
七、延期纳税技术.....	20
<b>第三章 税收筹划的法律风险及其控制分析 .....</b>	<b>21</b>
<b>第一节 税收筹划的法律风险及其成因 .....</b>	<b>21</b>
一、税收筹划的法律风险概述.....	21
二、税收筹划法律风险的成因分析.....	22
<b>第二节 税收筹划法律风险的控制 .....</b>	<b>24</b>
一、税收筹划法律风险的事前防范.....	24
二、税收筹划法律风险的事中控制与事后法律救济.....	27
<b>第四章 税收筹划的法律保护分析 .....</b>	<b>29</b>
<b>第一节 税收筹划法律保护的意义 .....</b>	<b>29</b>
一、对于政府来说，有利于提高国家宏观税收政策的运行效果.....	29
二、对于纳税人来说，有利于加强对纳税人私有财产权的维护.....	29
三、对于社会来说，有利于形成和谐的税收征纳关系和推动税务代理事业 的发展.....	30
<b>第二节 我国税收筹划法律保护的现状、存在问题及完善思路.....</b>	<b>31</b>
一、税收筹划的良性发展所需的法律环境分析.....	31
二、我国税收筹划法律保护的现状及存在问题.....	31
三、完善我国税收筹划法律保护的具体思路.....	33
<b>结    论 .....</b>	<b>37</b>
<b>参考文献 .....</b>	<b>38</b>

## CONTENTS

<b>Preface .....</b>	<b>1</b>
<b>Chapter 1 The Definition of Tax Planning in Law and Its Legitimacy</b>	
<b>Proving.....</b>	<b>2</b>
<b>Subchapter 1 The Argument to the Connotation of Tax Planning—between the</b>	
<b>Broad Sense Theory and the Narrow Sense Theory .....</b>	<b>2</b>
Section 1 The Connotation of Tax Planning Which is on the Broad Sense .....	2
Section 2 The Connotation of Tax Planning Which is on the Narrow Sense.....	2
Section 3 The Standpoint of This Thesis.....	3
<b>Subchapter 2 The Definition of Tax Planning in Law—in Terms of the</b>	
<b>Relationship of Tax Planning and Tax Avoidance .....</b>	<b>3</b>
Section 1 The Meaning of Differentiating Tax Planning and Tax Avoidance.....	4
Section 2 Analyzing and Comparing Tax Planning with Tax Avoidance.....	5
Section 3 The Discriminating Standards of Tax Planning and Tax Avoidance .....	6
<b>Subchapter 3 Analyzing the Legitimacy of Tax Planning in Legal Theory.....</b>	<b>8</b>
Section 1 Tax Planning Reflects the Demands of the Principle of Tax Revenue	
Legitimated.....	8
Section 2 Tax Planning is the Basic Right of the Taxpayers.....	9
Section 3 Tax Planning Reflects the Demands of the Principle of Honesty and	
Credit, Both to Taxpayers and Tax Collectors.....	10
<b>Chapter 2 The Legal Discussion and Analysis of the Basic Techniques</b>	
<b>of Tax Planning .....</b>	<b>12</b>
<b>Subchapter 1 The Condition in Tax Law Which the Basic Techniques of Tax</b>	
<b>Planning Base on .....</b>	<b>12</b>
Section 1 The Taxpayers Have Opportunity to Select.....	12
Section 2 The Tax Base is Flexible .....	12
Section 3 The Difference in the Tax Rates .....	12
Section 4 The Existence of Various Kinds of Tax Preference.....	13
Section 5 The Existence of Tax Deferral Provision .....	13
<b>Subchapter 2 The Legal Discussion and Analysis of the Seven Basic Techniques</b>	

<b>of Tax Planning.....</b>	<b>13</b>
Section 1 Tax Reduction and Exemption Technique.....	14
Section 2 Splitting Technique.....	15
Section 3 Deduction Technique.....	16
Section 4 Tax Rates Deference Technique .....	17
Section 5 Tax Credit Technique .....	18
Section 6 Tax Repayment Technique .....	19
Section 7 Tax Deferral Technique .....	20
<b>Chapter 3 The Analysis of the Legal Risk of Tax Planning and the</b>	
<b>Measures to Control It .....</b>	<b>21</b>
<b>Subchapter 1 The Legal Risk of Tax Planning and Its Causes.....</b>	<b>21</b>
Section 1 The Summarization of the Legal Risk of Tax Planning .....	21
Section 2 The Causes of the Legal Risk of Tax Planning .....	22
<b>Subchapter 2 The Measures to Control the Legal Risk of Tax Planning .....</b>	<b>24</b>
Section 1 The Measures to Guard the Legal Risk of Tax Planning before the	
Process.....	24
Section 2 The Measures to Control the Legal Risk of Tax Planning in the Process	
and the Saving Way in Law after the Process .....	27
<b>Chapter 4 The Analysis of the Legal Protection to Tax Planning .....</b>	<b>29</b>
<b>Subchapter 1 The Meaning of the Legal Protection to Tax Planning.....</b>	<b>29</b>
Section 1 According to the Government, It is Helpful to Enhance the Running	
Efficiency of the Tax Policy .....	29
Section 2 According to the Taxpayers, It is Helpful to Strengthen the Defense of	
Their Property Rights .....	29
Section 3 According to the Society, It is Helpful to Build the Harmonious	
Relationship of Tax Paying and Collection and It is also Helpful to	
Promote the Development of Tax Agent Business .....	30
<b>Subchapter 2 The Situation and Existing Problems of the Legal Protection to</b>	
<b>Tax Planning in Our Country, and the Suggestion That How to</b>	
<b>Improve It .....</b>	<b>31</b>
Section 1 The Legal Circumstances Which the Development of Tax Planning	
Needs for .....	31

Section 2 The Situation and Existing Problems of the Legal Protection to Tax	
Planning in Our Country .....	31
Section 3 The Suggestion That How to Improve the Legal Protection to Tax	
Planning in Our Country .....	33
<b>Conclusion .....</b>	<b>37</b>
<b>Bibliography .....</b>	<b>38</b>

厦门大学博硕士论文摘要库

## 引 言

随着市场经济体制的不断完善，税收法律的健全以及税收征收管理的加强，企业越来越感觉到税款的缴纳在整个资金运作中的重要性；个人收入水平的提高，也使人们感到税法离自己的生活是如此之近。纳税人逐渐明白了熟悉和掌握税法法规的重要性，他们开始探询怎样可以在合法的前提下，尽可能地减轻自己的税收负担。因而，税收筹划成为了纳税人渐趋强烈的需求，相关的研究和实践也如火如荼地开展起来。但是纵观我国这十几年税收筹划的理论发展，我们可以发现，大多数的研究成果都是从经济学的角度来分析税收筹划，对于税收筹划的法律问题的研究可以说是少之又少。事实上，税收筹划是一项综合了经济、财务管理和法律等多方面内容的活动，它不仅仅是一个经济问题，更是一个重要的法律问题。

到底税收筹划的法律性质如何，它与避税之间应如何界定，税收筹划的基本技术在运用中应注意哪些法律问题，税收筹划活动会遇到哪些法律上的风险，应该如何防范这些风险，国家或征税机关应如何保护纳税人的税收筹划权利，这些法律问题目前还没有统一的定论，如何解决这些问题将直接影响税收筹划在我国未来的发展趋势。因此，从法律视角对税收筹划进行研究，无论在理论还是在实践上都具有十分重大的意义。

## 第一章 税收筹划的法律界定与合法性分析

### 第一节 税收筹划的内涵辨析——广义说与狭义说之争

长期以来，关于税收筹划的内涵，学术界一直存在着广义说与狭义说之争。

#### 一、广义税收筹划的内涵

广义的税收筹划是指纳税人为实现税后收益最大化的财务目标，在不违背税法的前提下，运用一定的技巧和手段，对自己的生产经营活动进行科学、合理的安排，以达到少缴税款目的的一种财务管理活动。

广义说强调税收筹划的前提是不违背税法。主张广义说的学者认为税收筹划的内涵包括：采用合法手段进行的节税筹划（即狭义的税收筹划），采用非违法手段进行的避税筹划；采用经济手段，特别是价格手段进行的税负转嫁筹划。<sup>①</sup>

#### 二、狭义税收筹划的内涵

狭义的税收筹划即节税筹划，是指纳税人在国家法律及税收法规许可并鼓励的范围内，采用税法所赋予的税收优惠或选择机会，对自身经营、投资和分配等财务活动进行科学、合理的事先规划和安排，以实现税后收益最大化的一种财务管理活动。

狭义说强调税收筹划的本质就是节税。节税是一种在税收法律允许的范围内，根据政府的税收政策导向，合理合法地减轻纳税人的税收负担从而取得正当税收利益的行为。

相对于广义的税收筹划而言，狭义的税收筹划的内涵较小。狭义的税收筹划的基础不仅是不违法，并且必须符合国家的立法意图，而不能钻税法的缺陷空子；税收筹划的手段应该是节税，而不能采用避税手段。

---

<sup>①</sup> 盖地,主编.税务筹划[M].北京:高等教育出版社,2006.4-5.

### 三、本文观点

本文研究和推崇的税收筹划是一种狭义的理解，理由如下：

第一，广义说将避税纳入税收筹划的内涵不尽合理。首先，税收筹划与避税是两个相互平行的概念。从表面上看，避税和税收筹划都可以达到在不违反现行税法的前提下减少纳税的目的，但二者有本质的区别。关于区分二者的意义及其界定标准，将留待下文论述。其次，从操作风险考虑，广义的税收筹划包括避税在内，增加了纳税人的风险。税法经过修改完善后往往具有可溯性，原来利用税法漏洞的避税行为，在税收政策法规变化后就可能被认定为偷税，使纳税人受到法律的制裁，所以从防范风险的角度出发，也宜采取狭义说。

第二，广义说认为税负转嫁筹划是一种纯经济行为，其不存在法律上的问题，更没有法律上的责任，因此将其独立于节税与避税之外作为税收筹划的一种特殊类型。这种三分法在逻辑上是否合理暂且不谈，就税负转嫁本身而言其也存在合理转嫁与不合理转嫁之分，对其性质要进行具体分析，因此不宜笼统地将其纳入税收筹划的内涵之中。

第三，狭义说也是被政府税务部门所接受的观点。按照国家税务总局注册税务师管理中心在其编写的《税务代理实务》中的解释，我国的税收筹划是合法而合理地减少纳税的运筹，即节税。<sup>①</sup>国家税务总局在国税发[2004]70号文件《国家税务总局关于进一步加强反避税工作的通知》中指出，各级税务机关要全面提升反避税工作的水平。由此可见，我国税务主管部门对避税是持否定态度的。如果将避税纳入税收筹划的内涵，税收筹划的发展在我国将举步维艰。

## 第二节 税收筹划的法律界定——从税收筹划与避税的关系出发

税收筹划与偷、逃、抗、欠、骗税的区别是明显的：税收筹划是以合理、合法为前提的，而偷、逃、抗、欠、骗税均属税收违法行为，要承担行政责任或刑事责任。对税收筹划的法律地位进行界定的关键在于如何看待税收筹划与避税的关系。关于是否需要区分二者以及如何区分二者，学术界仍存在着很大的争论。

---

<sup>①</sup> 本书编写组. 税务筹划实务操作指南[M]. 北京: 经济科学出版社, 2003.7.



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库